



**República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional**  
Año de la Grandeza Argentina

**Informe Firma Conjunta Transferible**

**Número:**

**Referencia:** 33.521-I Y AC, PLAUL JUAN CARLOS, SENTENCIA

---

En el día de la fecha, se reúnen los miembros de la Sala "C" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudio Esteban Luis (Vocal Titular de la 8° Nominación) y Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7° Nominación); para resolver el expte. **33.521-I** y su acumulado **33.522-I**, caratulado **“PLAUL, JUAN CARLOS s/ apelación”**

*El Dr. Luis dijo:*

**I.** Que a fs. 16/17vta. y 68/71vta. se interpusieron dos recursos de apelación contra las Res.242/09 y 243/09. En la primera, se determinó el impuesto al valor agregado (en adelante IVA) de los períodos 12/2003 a 4/2006 y, en la segunda, se determinó el impuesto a las ganancias (en adelante IG) de los períodos 2004 y 2005. En ambos supuestos, se intimó el saldo resultante con más los intereses resarcitorios correspondientes, aplicándose sendas multas graduadas en 2 veces los gravámenes defraudados (arts. 46 y 47, inc. “a”, ley 11.683, t.v. al momento de los hechos).

La recurrente destacó que no fue quien realizó operaciones en Deremate.com de Argentina y Mercado Libre (en adelante ML) y que no es cierto que haya emitido facturas tipo A a su nombre en concepto de comisiones a dichas firmas.

Relató que se inscribió ante el fisco en 7/1998 y dejó de trabajar en 2000 por razones de salud, lo que lo llevó a ser operado del corazón, agravándose su cuadro por su estado de diabetes y daños cerebrales, hechos que quedaron registrados en la unidad hospitalaria modelo del Partido de Quilmes, Pcia. de Buenos Aires.

Destacó que tampoco tuvo movimientos a partir de ese momento en materia de IVA ni de IG, tal como lo acredita con las DDJJ presentadas en esos años, ni en sus extractos bancarios, no habiendo incrementado su patrimonio en 20 años.

Puntualizó que si alguien utilizó sus datos personales, ello no se corresponde con la realidad objetiva.

Opuso excepción de “efecto legal” en atención a que la determinación es ambigua y se funda sólo en informes emitidos por las citadas empresas, haciendo caso omiso al descargo presentado en sede

administrativa.

Finalmente, solicitó que se revoquen las resoluciones apeladas, con costas.

**II.** Que a fs. 25/34vta. y 76/84vta. el fisco contestó el traslado de los recursos y por los fundamentos que desarrolló, solicitó que se confirmen las resoluciones apeladas, con costas.

**III.** Que a fs. 86 se acumuló el expediente 33.522-I al que lleva el N° 33.521-I.

**IV.** Que a fs. 108 se informó el fallecimiento del Sr. Juan Carlos Plaul, acompañándose copia de la partida de defunción a fs. 106. A fs. 135 se citó al Sr. Bernardo Plaul, en su carácter de heredero del actor, para que por sí o por apoderado se presente a estar a derecho, bajo apercibimiento de continuar la causa en rebeldía, lo que se produjo a fs. 142.

Finalmente, a fs. 147 se elevaron los autos a consideración de la Sala “C” y a fs. 152 se pusieron los autos para dictar sentencia.

**V.** Que corresponde anticipar que los jueces no estamos obligados a tratar todos y cada uno de los argumentos brindados por las partes, sino solo aquellos que resulten necesarios para emitir un pronunciamiento válido (Fallos 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 297:140; 301:970, entre otros).

**VI.** Que con relación a la excepción previa de defecto legal opuesta por la actora contra las resoluciones apeladas, cabe puntualizar que de la lectura de dichos actos no se evidencia la ambigüedad que arguye dicha parte, ni tampoco que se haya omitido la consideración del descargo interpuesto en la instancia anterior, cuya ausencia hubiese originado –en todo caso- la interposición de una excepción de nulidad y no de defecto legal, como la opuesta. En suma, sólo se advierte que el planteo de la actora se basó en una mera discrepancia con el criterio fiscal y que integra la decisión relativa al fondo del asunto, sin que afecte la validez de las resoluciones apeladas, por lo que corresponde rechazar la excepción articulada, con costas.

**VII.** Que corresponde ahora me expida sobre el fondo de la cuestión, esto es, la de establecer si fue el contribuyente Juan Carlos Plaul quien realizó los hechos impositivos del IG y del IVA, habiéndosele determinado ventas omitidas de declarar.

Del informe final de inspección (en adelante IFI) común a ambas resoluciones (v. fs. 355/361, Cpo. IG, Nro. 2, aa) y de las propias resoluciones apeladas, surge que la actora se encontraba inscripta bajo la actividad "Ventas al por menor de maquinarias y equipos para oficina y sus componentes y repuestos".

El cargo fiscal se originó en el estudio sectorial que efectuó la Administración relacionado con la actividad desarrollada por contribuyentes dedicados a la comercialización de productos a través de páginas de internet. Se obtuvo información de ML S.A. que brindó detalle de las operaciones efectuadas por el actor. Así, se constató que Juan Carlos Plaul se encontraba registrado en el sitio ML, bajo los nick “JCP1” y “Panashop2003”, habiéndose constatado que se dedicó a la venta de cámaras fotográficas, filmadoras y notebooks a través de sitios de internet durante los períodos verificados.

De la consulta a las bases del fisco, se verificó que se presentaron las DDJJ correspondientes a IVA (1/2004 a 4/2006) e IG (2004 y 2005), todas en cero, manifestando oportunamente el Sr. Juan Carlos Plaul que no desarrolló actividad alguna durante dichos períodos.

El fisco circularizó a De Remate.com de Argentina SA y ML S.A. para que informen el detalle de las operaciones realizadas utilizando sus servicios a través de internet durante los períodos cuestionados. ML S.A. aportó detalle de las operaciones realizadas por el actor bajo la identificación Panashop 2003 y JCP1 (v. fs. 242/292, Cpo. ML Ventas Panashop 2003, Cpo. IG, aa) y detalló los datos de registración de los usuarios, y también detalle de facturación a ambos usuarios: 1) al usuario JCP1, ML le facturó a su CUIT 20-07734377-7 (Plaul, Juan Carlos), Responsable Inscripto, haciéndole llegar las facturas en forma mensual por Correo Argentino al domicilio registrado, Alem 585, Bernal, Pcia. de Buenos Aires; y 2) respecto del Panashop2003, el usuario no solicitó el envío de facturas a domicilio (v. fs. 388 y ss., Cpo. IG 2, aa). Por su parte, De Remate.com de Argentina SA entregó listado de operaciones efectuadas por el Sr. Juan Carlos Plaul bajo la denominación JCP1 (v. fs. 242/243 de dicho cuerpo). Ambas firmas aportaron listados con detalle del artículo vendido, el valor del producto y la fecha en la cual se efectuó la operación de venta realizada.

Circularizado ML S.A., informó respecto del procedimiento de registración de usuarios en su sitio web, ubicado en la [url:www.mercadolibre.com.ar](http://www.mercadolibre.com.ar) que el mismo consta de dos etapas: la primera consiste en completar el formulario de solicitud de registración (formulario) en las condiciones que se indican a continuación; la segunda, consiste en la confirmación de su voluntad de incorporarse a la comunidad de usuarios, lo cual se realiza a través de un e-mail que recibe el futuro usuario en la cuenta de correo electrónico ingresada en el Formulario, cuya finalidad consiste en confirmar la existencia de dicha cuenta de correo. De esta manera y tal cual lo estipulan los “Términos y Condiciones de Uso de ML” –instrumentos que los usuarios declaran haber leído, comprendido y aceptado al momento de registrarse– en la cláusula segunda se dispone que *“Es obligatorio completar el formulario de registración en todos sus campos con datos válidos para poder utilizar los servicios que brinda ML. El usuario deberá completar con su información personal de manera exacta, precisa y verdadera y asume el compromiso de actualizar los Datos Personales, respecto de los cuales no se responsabiliza, pues los usuarios garantizan y responden de la veracidad, exactitud, vigencia y autenticidad de los datos ingresados. El usuario accederá a su cuenta personal mediante un apodo y clave de seguridad. El usuario será responsable de todas las operaciones efectuadas en su cuenta, pues el acceso a la misma está restringido al ingreso y uso de su clave de seguridad, comprometiéndose el usuario a notificar a ML cualquier uso no autorizado de su cuenta”* (v. fs. 314/315 y 388/392, Cpo. IG, aa).

Asimismo, ML informó que no le consta la existencia de inconvenientes con la cuenta JCP1, tales como uso indebido de la misma, robo de cuenta o cualquier otra circunstancia que comprometa los datos personales del Sr. Juan Carlos Plaul y/o la utilización de su cuenta (v. fs. 11/18, Cpo. MercadoLibre, aa).

Por su parte, DeRemate.com de Argentina S.A. informó que los usuarios se dan de alta en la página Deremate.com mediante un formulario de registración a través del cual se le asigna un número denominado IDU, detallando los números de IP con los cuales se conectó al sitio.

Se constató que el trámite de apertura de un Nick se efectúa a través de internet, que las empresas prestadoras del servicio de venta a través de internet perciben por su intermediación una comisión sobre las transacciones que efectúen los usuarios que es facturada y remitida al domicilio denunciado por el vendedor registrado, en el caso, el Sr. Juan Carlos Plaul. Asimismo, las comisiones fueron abonadas (v. fs. 10/14, Cpo. Deremate.com y fs. 27/93, Cpo. ML y fs. 316/317, Cpo. IG, aa).

Se efectuaron circularizaciones a clientes con los que operó el actor de acuerdo con la información brindada por los sitios de internet sobre alrededor de 200 compradores. De las respuestas positivas que

fueron remitidas, las mismas revelan la compra del artículo a los sitios “JCP1” y “Panashop2003”, registrados a nombre del actor, lo que fue corroborado y ratificado por los funcionarios fiscales actuantes en posteriores circularizaciones (v. Cpo. Circularización Clientes ML, aa).

De la información recabada el fisco concluyó que efectivamente el Sr. Juan Carlos Plaul efectuó operaciones a través de sitios de internet (ML y DeRemate). La fiscalización sumó los importes de los productos vendidos durante los períodos discutidos, y como el contribuyente no exteriorizó ventas ni compras, aquéllas fueron consideradas como ventas omitidas declarar.

A dichos fines el fisco solicitó los coeficientes de utilidad promedio sobre ventas a la División Investigaciones de la Dirección Regional Sur y de acuerdo a la actividad en la que el contribuyente se encontraba inscripto (venta al por menor de máquinas de oficina) y aquélla por la cual debería estar registrado (venta al por menor de artículos de óptica y fotografía). Se circularizó a los contribuyentes más significativos obteniéndose a través del cotejo de sus DDJJ y libros, los coeficientes de utilidad de cada uno de ellos y de cada una de las actividades mencionadas, por cada año. En razón de los porcentajes de utilidad obtenidos, el fisco determinó un coeficiente de utilidad promedio entre las dos actividades y en los períodos 2003 a 2006, que fue aplicado para determinar la utilidad del actor en el IG. Así, el fisco determinó los importes de ganancia gravada e impuesto determinado en los períodos 2004 a 2006 en el IG y el débito fiscal omitido en el IVA de los períodos 12/2003 a 5/2006.

De la información suministrada por ML S.A. surgen facturas tipo A emitidas al actor en concepto de comisiones y en ellas se encuentra discriminado el IVA, por lo que la inspección actuante cuantificó el crédito fiscal y las incorporó a la pretensión fiscal.

En virtud de ello, el fisco ajustó la base imponible de los gravámenes, modificando débitos y créditos fiscales en el IVA y en el IG, a las ventas netas les aplicó el margen de utilidad neto declarado, efectuando las deducciones personales en un 100% en el período 2004 y para el período 2005, como consecuencia del incremento del resultado del ejercicio, le disminuyó las deducciones personales en un 70%.

**VIII.** Que respecto del método empleado para determinar los gravámenes de autos, debo recordar que, a los fines de seguir el procedimiento de determinación de oficio, el fisco puede utilizar dos modalidades: hacerlo sobre *base cierta* o en forma directa, o bien, sobre *base presunta* o por estimación.

En este sentido, la ley 11.683 fija un orden de prelación cronológico, pues el fisco sólo puede recurrir a la determinación sobre base presunta en los supuestos en que no disponga de los antecedentes relacionados con el presupuesto fáctico que origina la obligación tributaria, tanto en cuanto a su existencia, como respecto de su significación económica (vgr. inexistencia de registros contables, o cuando los mismos presentan notorias deficiencias, documentación inexistente o no fehaciente, etc.), tornando imposible su apreciación inmediata. Es ante esta situación que al fisco se le permite “presumir” la existencia y magnitud de la obligación tributaria. En suma, la Administración debe agotar los medios que le permitan reconstruir la materia imponible de modo directo (base cierta), para recién –frente a la imposibilidad de hacerlo– recurrir al método indiciario/presuntivo, legislado como subsidiario del anterior.

De los antecedentes administrativos de la causa que fueron relatados en los considerandos anteriores, se desprende que el fisco dio acabado sustento al mecanismo presunto utilizado para practicar las determinaciones de oficio, tanto en el IG, como en el IVA; de acuerdo con lo dispuesto en el art. 18 de la ley 11.683, al detectar ventas que el actor omitió declarar, reposando la determinación de oficio, sobre

indicios probados que reflejan la verdadera magnitud de la materia gravada, por resultar de la concurrencia de una serie de circunstancias correlativas, serias y concordantes, que fueron analizadas en forma coherente y evidencian que el método empleado guarda una razonable correspondencia con los hechos económicos verificados. Es más, habiendo tenido el actor la posibilidad de ofrecer en esta instancia la prueba conducente que haga a su derecho para desvirtuar los dichos de la Administración –ya que la presunción utilizada por el fisco resulta *iuris tantum*- ni siquiera la ofreció.

Al respecto, cabe recordar que en esta instancia, resulta aplicable la regla del “*onus probandi incumbit et qui dicit*” (la carga de la prueba es correlativa a la carga de la proposición de los hechos), receptada por el art. 377 del CPCCN, que dispone que cada parte deberá probar el presupuesto de hecho de las normas que invoque como soporte de su pretensión, defensa o excepción. En este sentido, si bien este Tribunal -cfme. art. 164, ley 11.683 tiene “...*amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes...*”, es jurisprudencia pacífica que en materia de prueba ello no implica llegar al extremo de reemplazar a la parte remisa o descuidada en la defensa de sus derechos, en violación del principio de igualdad procesal. Y reitero, la actora no ofreció prueba alguna que, por ejemplo, acredite que no tuvo ningún movimiento en su cuenta bancaria; no presentó denuncia para acreditar que fue otra persona quien utilizó sus datos personales para actuar en su nombre, tampoco ofreció ninguna prueba que al menos ponga en duda el uso de sus “nicks” por terceras personas; tampoco acreditó lo alegado en su escrito de apelación ante este Tribunal, en cuanto a que no fue el sujeto que vendió la mercadería mediante los sitios web, observando que en esta instancia denunció como domicilio real el mismo al que ML informó que remitía las facturas por Correo Argentino.

Por todo lo expuesto, corresponde confirmar los ajustes fiscales, con costas.

**IX.** Que en lo que respecta a los intereses resarcitorios intimados en ambas resoluciones, habiendo sido correctamente liquidados de conformidad con el art. 37 de la ley 11.683 y no habiendo el actor expresado agravio alguno al respecto, corresponde confirmarlos, con costas.

**X.** Que habiéndose acreditado el fallecimiento del Sr. Juan Carlos Plaul, tal como fuera relatado en el Considerando IV, corresponde aplicar el último párrafo del art. 54 de la ley 11.683 y, en consecuencia, declarar extinguida la acción penal infraccional a su respecto, con costas por su orden.

*La Dra. Marmillon dijo:*

Que adhiere al voto del Vocal preopinante.

Por ello, SE RESUELVE:

- 1) Rechazar la excepción previa articulada por el actor, con costas.
- 2) Confirmar los ajustes practicados en el IVA y en el IG, con más sus intereses resarcitorios, con costas.
- 3) Declarar extinguida la acción penal infraccional en las presentes actuaciones y, en consecuencia, dejar sin efecto las multas impuestas; con costas por su orden.

Se deja constancia que suscriben este pronunciamiento dos Vocales Titulares de la Sala “C”, conforme lo previsto por el artículo 184 de la ley 11.683, por encontrarse vacante la Vocalía de la 9º Nominación

Regístrese, notifíquese, a la actora por edictos, devuélvanse los antecedentes administrativos de la causa y, oportunamente, archívese.